

KOMPARACE FIXNÍCH AKTIV DLE ČESKÉ PRÁVNÍ NORMY A DLE SMĚRNICE O CCCTB

IVANA KUCHAROVÁ, DANIELA PFEIFEROVÁ

Abstrakt

Narůstající přeshraniční pohyb kapitálu, zboží a služeb v rámci nadnárodních společností vytváří tlak na daňovém konkurenčním poli a vede představitele Evropské unie k definování jednotných pravidel pro zdaňování právnických osob v rámci států EU za účelem dosažení větší harmonizace této daně. Směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB) vydaná Evropskou komisí v roce 2011 definuje položky ovlivňující základ daně, jejichž pojetí od národních právních úprav pro určení základu daně může být rozdílné. Cílem příspěvku je provedení komparační analýzy v oblasti definování hmotných fixních aktiv v ČR a navržených pravidel, která jsou začleněna do dílčích článků Směrnice. Je zřejmé, že hmotná fixní aktiva užívaná k hospodářské činnosti, budou mít různý dopad na při výpočtu základu daně z příjmů korporací dle právních norem v ČR a dle Směrnice o CCCTB, vzhledem k tomu, že pravidla definování a odpisování dlouhodobého majetku jsou nastavena odlišně.

Klíčová slova

Dlouhodobá aktiva, Evropská unie, komparace, odpisování, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), zákon o daních z příjmů (ZDP)

Úvod

Počátek procesu daňové harmonizace byl v EU nastartován nejprve u nepřímých daní, a to především u daně z přidané hodnoty, a je datován do roku 1967, kdy byla přijata tzv. první směrnice č. 67/227/EEC, jež nařizovala členským zemím, nahradit jejich stávající daně z obratu založené na kumulativním kaskádovém systému, jednotným systémem daně z přidané hodnoty, který doposud fungoval pouze ve Francii [1].

Přímé daně, které do státních rozpočtů přinášejí menší objemy peněz než daně nepřímé, byly harmonizovány daleko později a to od roku 1977, kdy byla přijata Směrnice č. 77/799/EHS o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány v oblasti přímých daní. Tato

směrnice zavedla povinnou výměnu informací o hlavních přímých daních s cílem potírat daňové úniky, vyhýbání se daňovým povinnostem a identifikovat umělé přesuny zisků ve skupinách nadnárodních podniků. Směrnice také umožnila vstup pracovníků správce daně členského státu na území jiného členského státu. Výměna informací je uskutečňována jako spontánní, automatická či na základě vyžádání.

Jelikož je současná doba ve znamení výrazné mobility daňových poplatníků, zvýšení počtu příhraničních transakcí a internacionalizaci finančních nástrojů, došlo ke zrušení výše uvedené směrnice a její nahrazení Směrnicí Rady 2011/16/EU ze dne 15. 2. 2011 o správní spolupráci v oblasti daní, kterou členské státy povinně implementovaly do národní právní úpravy k 1. 1. 2013.

1 Snahy EU o harmonizování přímých daní v čase

1.1 Historický vývoj

V roce 1990 byla ratifikována Arbitrážní konvence 90/436/EHS, která s účinností od roku 1995 zabraňuje svými metodami a postupy dvojímu zdanění způsobeném rozdílem v chápání transferových cen v různých členských státech. V této době je platnost konvence stanovena do roku 2015, kdy, pokud ji žádný členský stát nevypoví, bude prodloužena o dalších pět let [2].

V oblasti zdanění firem byl rok 1990 mimořádně úspěšný díky přijetí další dvou významných předpisů, které souvisely se zavedením jednotného trhu v roce 1993, kdy tyto akty vstoupily v platnost. Účelem zavedení Směrnic 90/434/EHS o fúzích, 90/435/EHS o mateřských a dceřiných společnostech bylo odstranění bariér pro koncentraci kapitálu a posílení konkurenceschopnosti na světových trzích [3].

V roce 1990 v souvislosti s očekávaným vytvořením jednotného trhu byla Evropskou komisí ustanovena Rudingova skupina, jejímž cílem bylo zjistit, zda rozdílné výše korporátní daně způsobují deformace na vnitřním trhu, zvláště při posuzování záměru umístění zahraničních investic. Závěry Rudingovy skupiny byly v roce 1992 vydány v souhrnné zprávě. Existence bariér ztěžujících volný pohyb kapitálu a vliv rozdílné sazby daně a rozdílné struktury daně z příjmů právnických osob na pohyb zahraničních investic a na hospodářskou soutěž v ní byly dokázány. Rudingova zpráva na základě zjištěných skutečností doporučila Komisi opatření v oblasti korporátního zdaňování:

- eliminaci dvojího zdanění,
- harmonizaci zdaňování nadnárodních společností,
- zamezení daňovým únikům,
- odstranění daňových předpisů členských zemí, které způsobují překážky v oblasti zahraničních investic [4].

Reakcí Evropské komise bylo navržení směrnic, které by zavedly minimální sazbu daně firem ve výši 30 %, v další etapě byl tento návrh ještě zvýšen na 40 %. Členské státy reagovaly na takováto opatření negativně a jakékoliv náznaky o harmonizaci byly považovány za zásah do vnitřních záležitostí. Proto byly tyto návrhy Evropskou komisí staženy [5].

V roce 1993 postoupila vzájemná spolupráce členských zemí v jednotném označování daňových subjektů používáním daňového identifikačního čísla (DIČ, angl. VAT Reg. No), jehož užívání zůstalo i v dnešní době povinné. Na setkání členů Rady ministrů hospodářství a financí (ECOFIN) v roce 1996 byl předložen daňový balíček na eliminaci škodlivé daňové soutěže. Stěžejním prvkem byl kodex chování při zdaňování podniků (COM(97)495 final), s hlavním cílem omezit daňovou konkurenci ve formě daňových preferencí k vysoce mobilním investicím. Kodex obsahoval informace o vytvoření pracovní skupiny, která by vyhodnotila výsledky daňových opatření. Tzv. Primarolo group vznikla v roce 1998 s pracovní náplní zkontrolovat národní opatření spadající do kodexu. Uvedený zvolený postup byl zhodnocen jako úspěšný, neboť vytvořil tlak na odstranění zveřejněných škodlivých praktik [6].

Další sblížování a snaha o hlubší koordinaci přímého zdanění vedla k vydání nařízení Rady č. 2157/2001 ze dne 8. 10. 2001 s účinností od 8. 10. 2004 o statutu Evropské společnosti (SE) jako nové formě právnické osoby s působností v EU. Nařízením Rady č. 1435/2003 ze dne 22. 7. 2003 s účinností od 18. 8. 2006 byla ustanovena Evropská družstevní společnost (SCE). Jak Evropská společnost, tak i Evropské družstvo nepředstavují z daňového hlediska žádný posun v harmonizaci přímého zdanění, neboť nemají svůj vlastní režim zdaňování, ale podléhají národní daňové legislativě země, ve které mají své sídlo.

V oblasti korporátního zdaňování je vyvíjena Evropskou komisí další aktivita, když v roce 2001 byla provedena rozsáhlá analýza zdanění právnických osob ve státech Evropské unie a vydána dne 23. 10. 2001 ve zprávě nazvané Company Taxation in the Internal Market

(COM (2001)582 final). Analýza se zabývá rozdíly mezi daňovými systémy v patnácti členských státech EU a efektivní daňovou zátěží [7].

Na základě zjištěných skutečností uvedených v *Company Taxation in the Internal Market*, byly Evropskou komisí navrženy čtyři možné modely korporativního zdaňování v Evropské unii vedoucí k harmonizaci [8]:

1. Home state station - zdanění v domácí zemi.
2. Common consolidated tax base (CCCTB) - společný konsolidovaný základ daně
3. European Union company income tax - evropská daň z příjmů korporací
4. Compulsory harmonised corporate tax base - harmonizovaný povinný základ daně.

Roku 2003 došlo ke schválení dvou směrnic v oblasti přímých daní. Směrnice 2003/48/ES - Směrnice o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru týkající se fyzických osob a Směrnice 2003/49/ES - Směrnice o zdaňování úroků a licenčních poplatků, podle které jsou úroky nebo licenční poplatky mající zdroj v členském státě osvobozeny od veškerých daní, které na ně jsou formou srážky u zdroje či na základě daňového výměru v daném státě uloženy, pokud skutečný vlastník úroků či licenčních poplatků je společností jiného členského státu nebo v jiném členském státě umístěnou stálou provozovnou společnosti členského státu.

Sdělení COM(2003)726 [9] ze dne 24. 11. 2003 hodnotilo úspěšnost zvolené strategie z roku 2001, stanovilo pro následující období „two-track strategy“ - tj. souběžné prosazování dvou cílů v oblasti přímého zdanění z hlediska času:

- krátkodobý cíl je představován činnostmi a opatřeními vedoucími k daňovému ulehčení příhraničních aktivit,
- dlouhodobý cíl by měl vést k vytvoření jednotného společného konsolidovaného základu daně.

1.2 Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob

Vyvrcholení dosavadních snah Evropské komise o harmonizaci daní z příjmů představovalo dne 16. března 2011 vydání návrhu Směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob. Součástí návrhu směrnice se stala i zpráva o kompletním posouzení dopadu zavedení společného základu daně z příjmů vydaná na základě výsledků studií zpracovaných významnými společnostmi jako European Tax Analyzer (ETA), Pricewaterhouse (PWC), databáze Amadeus a Orbis, studie Deloitte a studie CORTAX. Ve

studiích došlo ke srovnání hospodářských, sociálních a environmentálních dopadů na společnost. Konkrétně byly ve zprávě analyzovány možnosti zavedení společného základu daně v konsolidované podobě či bez konsolidace a současně zavedení ve volitelné či povinné podobě. Byly zkoumány následující daňové scénáře [10]:

- volitelný společný základ daně z příjmů právnických osob (volitelný CCTB),
- povinný společný základ daně z příjmů právnických osob (povinný CCTB),
- volitelný společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (volitelný CCCTB),
- povinný společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (povinný CCCTB).

Návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob (Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB) stanovil unikátní pravidla, která by byla jednotně používána napříč všemi 28 unijními státy při sestavování základu daně z příjmů korporací, a tím by došlo k omezení vlivu stávajících 28 vnitrostátních daňových předpisů členských států upravujících zdaňování právnických osob, jež představují významnou bariéru fungování vnitřního trhu. Zavedením navržené Směrnice do praxe by nastal větší předpoklad pro harmonizaci zdanění příjmů korporací v rámci EU a částečně k vyřešení problémů v globalizovaném světě zdaňování zisku z podnikání, kdy jsou společnosti a jejich kapitál stále mobilnější.

Systém CCCTB mohou využít pouze podniky tvořící skupinu, kam ale nemusí dle požadavků Směrnice spadat všechny firmy tvořící nadnárodní společnost (Nerudová, 2008). Tyto nezačleněné podniky by stále musely používat vnitrostátní režim zdaňování (SA – separate accounting), kdežto ostatní členové skupiny by využívaly systém CCCTB a tím by se jejich celkové náklady na dodržování předpisů způsobené použitím dvou různých daňových systémů zvyšovaly. Vzhledem k tomu, že volba pro začlenění se do systému CCCTB je na bázi dobrovolnosti, je pravděpodobné, že i struktura nadnárodní společnosti může podstatně ovlivnit její rozhodnutí o tom, zda dobrovolně tento systém zavede [11].

Koncept CCCTB stanoví nahrazení národních daňových předpisů souborem společných pravidel zdaňování konsolidovaných korporací a jejich přechod od jednotlivého účetnictví a zdaňování (SA - Separate Accounting) v místě sídla společnosti na zdaňování

podle vzorce rozdělení (FA - Formula Apportionment). Jednotlivé metodické kroky vedoucí k určení CCCTB je možné zachytit následovně:

- konsolidace všech zdanitelných základů daně společností tvořících konsolidovanou skupinu podle souboru norem ve Směrnici,
- rozdělení konsolidovaného zdanitelného základu daně mezi členy skupiny dle alokačního vzorce – tj. podle podílu na sledovaných faktorech (dlouhodobých aktiv A, tržeb T, objemu mezd OM a počtu zaměstnanců PZ):

$$\text{Podíl}_A = \left\{ \frac{1}{3} \frac{T^A}{T_{skupina}} + \frac{1}{3} \left(\frac{1}{2} \frac{OM^A}{OM_{skupina}} + \frac{1}{2} \frac{PZ^A}{PZ_{skupina}} \right) + \frac{1}{3} \frac{A^A}{A_{skupina}} \right\} \times CCCTB \quad (1)$$

- zdanění příslušného podílu základu daně daňovou sazbou toho členského státu, kde je člen skupiny registrován.

Vzhledem k tomu, že dlouhodobá aktiva tvoří významný podíl na společném konsolidovaném základu daně, připadajícím na jednotlivou konkrétní společnost a ovlivňují i výši odvedené daně z příjmů společnosti, je nutné provést podrobnější zkoumání, jak jsou definována daňová pravidla pro aktiva podle právní úpravy ČR a podle pravidel EU.

2 Fixní aktiva dle české právní normy a dle předpisů ve Směrnici o CCCTB

Základ daně konsolidované společnosti se vypočítá jako rozdíl příjmů a osvobozených příjmů, odečitatelných výdajů a dalších odečitatelných položek. Mezi odečitatelné výdaje jsou řazeny odpisy dlouhodobého majetku. V této části bude diskutováno o pravidlech odpisování a definování dlouhodobého majetku dle Směrnice o CCCTB, kde je odpisování dlouhodobého majetku ve Směrnici o CCCTB věnována kapitola VI., která se skládá z celkem 11 článků – konkrétně zahrnuje články č. 32 až 42. Definování dlouhodobého majetku je zahrnuto do článku 4 (14) uvedené Směrnice [10].

2.1 Definování fixních aktiv

Směrnice o CCCTB stanoví požadavky pro zařazení majetku do dlouhodobých aktiv a na základě tohoto je možné vyčlenit tři kategorie dlouhodobých aktiv:

- hmotná aktiva pořízená za úplatu nebo vytvořená daňovým poplatníkem,
- nehmotná aktiva pořízená za úplatu,
- finanční aktiva,

pokud mohou být samostatně oceněna a používají se při podnikání pro dosažení, udržení nebo zajištění příjmů po dobu delší než 12 měsíců, s výjimkou případů, kdy jsou náklady na jejich pořízení, výstavbu nebo zhodnocení nižší než 1 000 EUR.

Na základě výše uvedeného nelze mezi dlouhodobá aktiva zařadit nehmotný majetek vytvořený daňovým poplatníkem a veškerý majetek se vstupní cenou nižší než 1 000 EUR. Takový majetek není kapitalizován a lze o jeho hodnotu jednorázově zvýšit náklady.

Nejvýznamnější rozdíly mezi systémem CCCTB a právní úpravou ČR v oblasti dlouhodobého majetku spočívají v samotném vymezení a rozdělení dlouhodobých aktiv, ve stanovení odlišných cenových hranic vstupní ceny pro zařazení do dlouhodobých aktiv. Dalším významným rozdílem je závazná definice postupu výpočtu jednotlivých druhů odpisů, kdy v případě odpisování dle české daňové a účetní legislativy má poplatník evidentně větší možnost volby, jakým způsobem bude aktivum odpisovat a tyto možné varianty může následně promítnout do optimalizace svého daňového základu. To s sebou pochopitelně nese větší složitost a přesnější evidenci majetku. Jednoduchost odpisů ve Směrnici dle mého názoru zamezuje agresivní daňové odpisové politice, kterou tím nemohou společnosti uplatňovat. Otázkou ale zůstává, zda v případě volitelnosti systému CCCTB, se společnosti pro toto zdaňování rozhodnou.

Korporace, která se dobrovolně rozhodne vstoupit do systému CCCTB a která nebude členem nadnárodní skupiny, bude svou podnikatelskou činnost evidovat v podobě účetnictví – tj. podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. Nebude muset pro stanovení daňového základu používat ustanovení ZDP pro klasifikaci a odpisování dlouhodobých aktiv, ale pravidel stanovených Směrnicí Evropské komise. Z toho plynou další práce, které povedou k překlopení českého vnímání dlouhodobých aktiv na „evropský systém“, z něhož bude stanoven základ daně.

Již samotná charakteristika dlouhodobého majetku je podle jednotlivých předpisů značně rozdílná. Jediný společný rys představuje doba použitelnosti aktiva, která spočívá pro oba systémy v dodržení období delšího než 1 rok.

2.2 Komparace požadavků pro zařazení majetku do fixních aktiv

Souhrn požadavků na dlouhodobá aktiva dle české právní úpravy a dle CCCTB je uveden přehledně v následující tabulce:

Tabulka č. 1: Komparace podmínek pro zařazení aktiva do fixních aktiv

DLOUHODOBÁ AKTIVA – PODMÍNKY PRO ZAŘAZENÍ	
Česká právní úprava - ZDP	Směrnice CCCTB
- taxativně vymezená hmotná aktiva pořízená nákupem, ve vlastní režii, bezúplatným nabytím, vkladem společníka, odkoupením po skončení leasingu	- hmotná aktiva pořízená za úplatu nebo vytvořená daňovým poplatníkem - nehmotná aktiva pořízená za úplatu
- možnost samostatného ocenění jednotlivého aktiva	- možnost samostatného ocenění jednotlivého hmotného aktiva
- použití aktiva při podnikání po dobu delší než 1 rok	- použití aktiva při podnikání po dobu delší než 1 rok
- cenová hranice pro samostatné movité věci a dospělá zvířata je vyšší než 40 000 Kč	- pro všechny druhy aktiv je cenová hranice rovna či vyšší než 1 000 EUR
- stavby, pozemky, umělecká díla a sbírky jsou vždy dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši ocenění	- budovy, lodě a letadla jsou považovány za dlouhodobá hmotná aktiva s dlouhou dobou životnosti tj. 15 let a delší
- taxativně vymezeny položky spadající do nehmotných aktiv: zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše 60 000 Kč	- nehmotná aktiva vytvořená ve vlastní režii nejsou definována, nebudou tedy kapitalizována a zachytí se rovnou do nákladů
- nezahrnuje finanční aktiva	- zahrnuje i finanční aktiva

Zdroj: vlastní úprava dle Zákona o daních z příjmů (ZDP), Směrnice o CCCTB

V podmínkách CCCTB není za dlouhodobý hmotný majetek považován přijatý dar a vklad podnikatele, a to i kdyby jejich jednotlivé ocenění převyšovalo hraniční cenu 1 000 EUR, protože se nejedná ani o nakoupený majetek, ani o majetek pořízený vlastní činností, tak jak je požadováno Směrnicí. Majetek odkoupený po skončení leasingu bude nutné posoudit podle výše vstupní ceny, za kterou bude společností odkoupen. Jestliže bude cena tohoto majetku převyšovat 1 000 EUR a společnost bude předmět leasingu zařazovat do svých aktiv s cílem jeho využívání po dobu delší než 1 rok, bude zachycen v dlouhodobém

hmotném majetku a odepisován v následujících letech, kdy odpisy budou odpočitatelné od základu daně CCCTB.

Při překlasifikaci dlouhodobých nehmotných aktiv, které účetní jednotka zobrazuje ve své rozvaze, nastanou složitější situace, jelikož Směrnice považuje za dlouhodobý nehmotný majetek pouze ten, který je pořízený koupí.

Kromě zkoumání samotné podstaty, zda se jedná či nejedná o dlouhodobý majetek z dikce Směrnice, je nutné nově posoudit existenci zadané cenové hranice pro dlouhodobý majetek ve výši 1 000 EUR pro posouzení při přechodu na CCCTB z evidence dle vnitrostátní úpravy.

Cenová podmínka ve Směrnici pro každé jednotlivé hmotné a nehmotné aktivum, které bylo nakoupeno či vyrobeno ve vlastní režii, k zařazení do dlouhodobého majetku činí 1 000 EUR. Bude-li k přepočtu použit pro účely tohoto příspěvku kurz 28 Kč za Euro, činí hraniční vstupní cena 28 000 Kč. Tím mohou vzniknout tři možné varianty následného posuzování již zařazených dlouhodobých aktiv dle české právní úpravy a sice: účetní jednotka v ČR si stanovila ve vnitropodnikové směrnici pro zařazení posuzovaného aktiva do dlouhodobého majetku cenu

- 1) vyšší než 28 000 Kč,
- 2) rovnu částce 28 000 Kč,
- 3) nižší než 28 000 Kč.

Dá se předpokládat, že cenová hranice oscilující okolo částky 28 000 Kč (kurz 28 Kč/EUR), není v korporacích v ČR obvyklá, neboť společnosti na základě vlivu ZDP stanovují většinou v praxi hranice pro dlouhodobý hmotný majetek ve výši 40 000 Kč a pro dlouhodobý nehmotný majetek ve výši 60 000 Kč. Proto bude nutné jednotlivě evidovaná dlouhodobá aktiva znovu posoudit a případně začlenit do dl. majetku a vypočítat odpisy. Situace, kdy by naopak mělo být nějaké aktivum z dl. majetku vyjmuto, bude v praxi spíše výjimečná, jelikož by vstupní cena pro zařazení do dl. majetku musela být stanovena pod hranicí 28 000 Kč.

Závěr

Pro stanovení základu daně z příjmů korporací se v ČR vychází ze zákona o daních z příjmů, který jednoznačně definuje dlouhodobý majetek a také zcela přesně vymezuje možné postupy odpisování tohoto majetku. Směrnice pro výpočet společného konsolidovaného základu daně má nastaveny jiné parametry již pro definování dlouhodobých aktiv, kdy nejen, že položky jako dlouhodobý nehmotný majetek vyrobený ve vlastní režii vůbec nepovažuje za dlouhodobá aktiva na rozdíl od ČR, ale stanoví i nižší vstupní cenu pro zařazení majetku do odepisovatelných aktiv.

Jestliže se česká dceřiná společnost stane součástí nadnárodní skupiny, která vstoupí do systému CCCTB, bude nutné pečlivě provést analýzu podnikových dlouhodobých aktiv zařazených dle české právní úpravy a některá tato evidovaná aktiva ze stávajícího seznamu vyloučit či naopak některá do systému CCCTB následně zaevidovat, což bude mít za následek přepočítání odpisů, které jsou uplatňovány jako odečitatelné položky pro účely CCCTB.

Literatura

- [1] První směrnice Rady 67/227/EHS. *European Commission* [online]. 1967 [cit. 2014-11-01]. Dostupné z: ec.europa.eu/enlargement/ccvista/cz/3196710227-cz.doc
- [2] Široký, J. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zpracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES. 4. aktualiz. vyd. Praha: Linde, sv. Praktické ekonomické příručky.
- [3] Láchová, L. 2007. *Daňové systémy v globálním světě*. Vyd. 1. Praha: ASPI. 271 s.
- [4] Nerudová, D. 2011. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika,
- [5] Nerudová, D. 2008. Zdaňování korporací v Evropské unii - 1. část: Návrh základní úpravy systému společného konsolidovaného základu daně korporací. *Daně a právo v praxi*. roč. 13, č. 2.
- [6] Janíčková, L. 2012. Daňová harmonizace - možná cesta z krize?. *Český finanční a účetní časopis* [online]. č. 1, s. 64-81 [cit. 2014-11-01]. Dostupné z: www.vse.cz/cfuc/303
- [7] Evropská komise. 2001. *Company Taxation in the Internal Market: COM(2001)582 final*. *Ec.europa.eu* [online]. 23. 10. [cit. 2014-11-9]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/company_tax_study_en.pdf
- [8] Zajíčková, M., Boháč, R., Večeř, I. 2012. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges.

- [9] Evropská komise. 2003. An Internal Market without company tax obstacles: COM(2003)726. *Eur-lex.europa.eu* [online]. 24. 11. 2003 [cit. 2014-10-18]. Dostupné z: eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2003:0726:FIN:EN:PDF. COM(2003)726 final
- [10] Evropská komise. 2011. Návrh Směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB): COM(2011)121 final/2. *Evropská komise* [online]. 3. 10. 2011 [cit. 2013-09-09]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0121:FIN:CS:PDF>
- [11] Nerudová, D. 2012. Návrh směrnice o společném konsolidovaném korporátním základu daně: zůstanou české společnosti mimo hru? *Daňový expert*. č. 5, s. 36-40.

Kontakt

Ing. Ivana Kuchařová, Ing. Daniela Pfeiferová
ČZU v Praze
Kamýcká 129
169 52 Praha 6 - Suchdol
ČR
kucharovai@pef.czu.cz, pfeiferova@pef.czu.cz